



関西学院大学リポジトリ

Kwansei Gakuin University Repository

<研究ノート>国税職員を対象とした経営学教育に関する一考察（１）：税務調査のプロセスに沿った経営学教材の開発を中心として

著者	加藤 雄士
雑誌名	ビジネス&アカウンティングレビュー
号	25
ページ	129-146
発行年	2020-06-30
URL	http://hdl.handle.net/10236/00028796

【研究ノート】

国税職員を対象とした 経営学教育に関する一考察（１）

——税務調査のプロセスに沿った経営学教材の開発を中心として——

加 藤 雄 士

要 旨

本稿は、国税職員を対象にした経営学の教材の私案をまとめたものである。これは国税職員に必要な経営学の知識をその重要な業務である税務調査のプロセスに沿って整理し解説したものであり、知識の活用法についても記載している。こうした教材を使うことで、国税職員が興味を持って経営学を学べるのではないかと考え開発した。

I は じ め に

筆者は税務大学校普通科において経営学の授業を10年以上指導してきた。また、税理士として25年に渡り税理士業務に携わり、税務調査にも多数立ち会ってきた。優良納税者として表彰された企業や、脱税とみなされるような税務調査にも立ち会った。それらの経験の中で、国税職員の仕事に対して疑問に思うこともあった。例えば、最初から勝手なストーリーを作り脱税と決めつけるように経営者に詰問することや、経営の厳しさを十分に認識しないまま、納税者に向き合っているケースである。そうした場面で筆者が国税職員に直接意見することは少なかったが、国税職員にもっと勉強して欲しいと思った。そこで、経営者や事業主が日々真剣に事業に向き合っている姿勢を国税職員が想像し、経営学を学び続ける姿勢を持てるように経営学の教材を作成したいと考え、その私案を発表することにした。

II リサーチ・クエスチョン

国税職員向けに経営学の知識を体系的に整理した（公開された）教材は今まで見たことがない。その知識を税務調査のプロセスに沿って整理し、実際の国税職員の業務でどのよ

うに使えるかということを具体的に提案すれば、国税職員が興味をもって経営学を学べるのではないかと考えて教材を開発した。続く、第Ⅲ章では、実際に税務大学校の授業で使う教材のモデルを提示する。なお、掲載した図表は脚注をつけたもの以外は筆者が作成したものである。

Ⅲ 税務調査のプロセスをメタファーとした経営学の基礎知識の教育

本稿では、税務調査をメタファーとして、その各フェーズで必要とされる経営学の知識を整理し、紹介していく。

1 調査企業の選定のフェーズで必要となる経営学の知識

調査にあたり、税務署ではまず調査企業を選定する。その際に参考とするのが決算書や税務申告書などのデータで、それらの数値データを分析する際に必要となるのが財務分析の知識である。具体的に財務諸表を提示し説明していく。以下の2期間の損益計算書を見ていただきたい。一見して何に気づくだろうか。

図表1 企業の2期の貸借対照表と損益計算書

貸借対照表					損益計算書			
(単位：万円)					(単位：万円)			
資産の部	10期	11期	負債・資本の部	10期	11期		10期	11期
【流動資産】			【流動負債】					
現金預金	4,350	3,210	支払手形	7,690	11,110	売上高	175,280	205,530
受取手形	13,220	14,680	買掛金	6,090	7,350	売上原価	142,370	167,140
売掛金	8,170	9,160	短期借入金	10,440	18,250	売上総利益	32,910	38,390
有価証券	1,990	4,970	法人税等	1,140	1,160	販売費及び一般管理費		
商品	11,520	12,430	合計	25,360	37,870	人件費	15,210	17,950
前払費用	620	660	【固定負債】			販売費	6,980	7,320
合計	39,870	45,110	長期借入金	26,530	37,710	減価償却費	3,960	5,030
【固定資産】			退職給与引当金	620	640	その他	120	26,270
建物	3,050	5,360	合計	27,150	38,350	営業利益	6,640	7,940
什器備品	7,660	10,280	【純資産】			営業外収益		
土地	10,410	17,880	資本金	1,500	1,500	受取利息	80	70
建設仮勘定	940	4,910	資本剰余金	300	330	受取配当金	60	140
投資有価証券	3,730	7,840	利益剰余金	11,350	13,330	営業外費用		
合計	25,790	46,270	合計	13,150	15,160	支払利息	2,590	2,590
資産合計	65,660	91,380	負債・純資産合計	65,660	91,380	経常利益	4,190	4,270
						法人税等	2,130	2,190
						当期利益	2,060	2,080

例えば、損益計算書を見た時に10期から11期にかけて売上が約30,250万円増加しているが、当期利益は20万円しか増加しておらず、「あれっ？」と思うだろう。こうした気づきが調査対象企業の選定に役立つ。

調査企業の選定にはK S Kシステムや財務データだけでなく、税務申告書全体から受け

る印象や税理士が作成する添付書面の内容も参考となる。なお、選定場面でのベテランの税務調査官の目は優秀なものだが、国税庁や税務署内でこうしたベテランの目（経営学の言葉を使って言い換えると、「知識（ナレッジ）」という、後述する）の伝承が十分に行われていないという危機感から、今後はＡＩを活用した選定が増えるだろう。とはいえ、知識の伝承が重要なことは言うまでもない。

２ 調査企業の下調べのフェーズで必要となる経営学の知識

（１）数値の把握の仕方－財務分析の知識

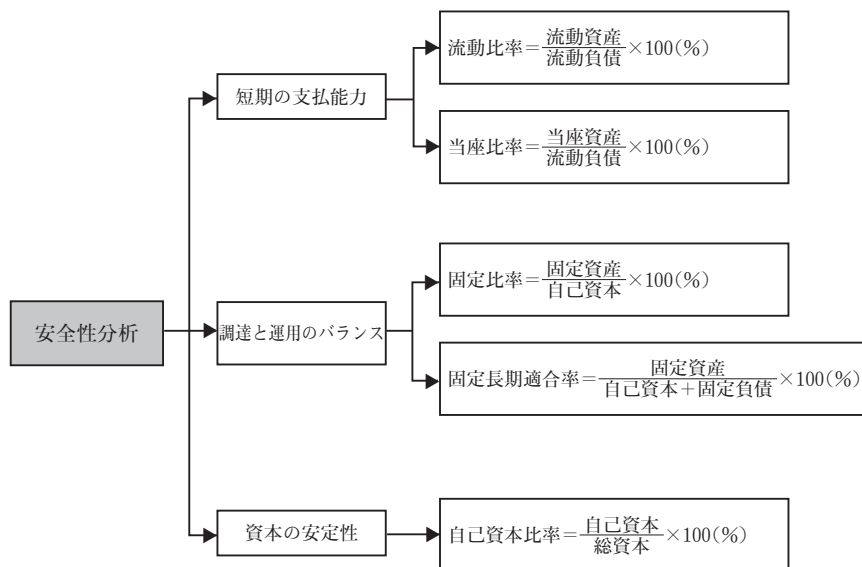
調査対象企業を選定したら、その調査対象企業の財務データをさらに詳しく調べる。ここで財務分析の知識が必要となる。収益性分析（図表２参照）や安全性分析（図表３参照）により、その企業の異常な数値が見つからないか検討する。

図表２ 収益性分析の体系図



例えば、当期の総資本対経常利益率や売上高対売上総利益率が前期のそれと大きく変わってあれば、なぜかと考える。仮に売上高対売上総利益率が大幅に低下していれば、売上高の計上漏れや仕入れの過大計上の可能性がある。あるいは売上高対人件費率が前期のそれと比べて大幅に増加していれば、架空の人件費が計上されている可能性もある。ただし、そのような結論に飛びつくのは早計である。ここで経営学の知識が必要となる。例えば、売上高対売上総利益率が大きく低下したことが、先述の理由によるのではなく、経営戦略の変更による可能性もある。国税職員はこうした視点を持って欲しい。こういう考え方ができるからこそ、調査対象企業の経営者あるいは事業主の信頼を得て、税務調査を

図表 3 安全性分析の体系図



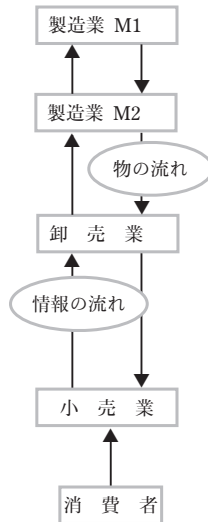
円滑に進められる。数値だけを見て会計処理の誤りや脱税が存在すると決めつけてはならない。

(2) サプライ・チェーン

続いて、調査対象企業の業種を確認する。その際に必要となる知識が、サプライ・チェーン（価値連鎖）の知識である。図表4を参照されたい。この図表は川上（生産から販売というサプライ・チェーンで考えた際に、生産側のことを川上、販売側のことを川下という）から、製造業（部材メーカー：M1とする）、製造業（完成品メーカー、M2とする）、卸売業、小売業といった流れで製品（商品）が供給されることになる。日本の製造業では下請分業構造が築かれており多段階になっている。卸売段階も多段階になっていることにも留意されたい。調査対象企業が、どのような業種に該当し、サプライ・チェーンのどこに位置づけられるかということに注目する。

そして、該当する業種の各種指標の平均値と当該企業の数値を比較して乖離があれば注目に値する。例えば売上高対売上総利益率に乖離があれば、売上と売上原価に関する取引の内容を検討する。完成品メーカーであれば、その川上に部材メーカーの企業があり、川下に卸売業の企業が存在する。下調べの段階で、税務申告書の「勘定科目内訳明細書」の売掛金や買掛金の頁を見れば、川上の部材メーカーにどのような企業があり、川下の卸売業にどのような企業があるかということはある程度は推察できる。あらかじめ主要な売上先企業と主要な仕入先企業を確認し、数年間の数字を書き出しておき、実際に調査対象企

図表４ サプライ・チェーン



業を訪問した際に、それらの企業についてヒアリングで確認する。

（３） 所有と経営の分離とコーポレート・ガバナンス

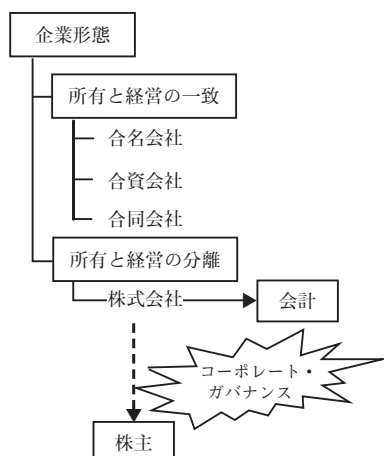
調査対象が企業である場合、その企業が株式会社であるのかその他の企業形態であるのかを確認する。合名会社、合資会社、合同会社は所有と経営とが一致した企業形態、株式会社は所有と経営が分離した企業形態だといわれる。

「所有と経営の分離」とは株式会社の場合、広い意味では企業の所有者である株主と経営者が人格的に分離することをいう。委託者である株主が受託者である経営者に経営を委託（このように委託と受託の関係を説明する理論をエージェンシー理論という）し、受託者は委託者に説明責任が生じる。ここから生まれたのが会計という制度である。

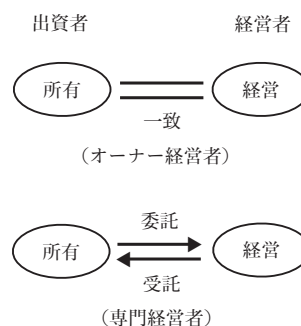
税務調査においても、株主が誰であるかを「法人税の別表」で確認し、経営者が誰であるかを「決算書」で確認する。株主については持株割合も確認する¹⁾。実地調査においては、誰が実質的に権限を持っているのかといった点についても確認する。中小企業の多くは、最大株主あるいは最大株主のグループに所属する人物が経営を行っているケースが多く、これをオーナー経営という。

他方、コーポレート・ガバナンスとは企業の目的を決定し、経営管理が適切に行われているかをチェックする企業統治の制度のことをいう。株主だけでなく、金融機関、主要な取引先などがその企業の経営に大きな影響を与えているケースもある。税務調査においてはこうした点を確認することも必要になる。

図表 5 企業形態，所有と経営の分離



図表 6 オーナー経営者と専門経営者

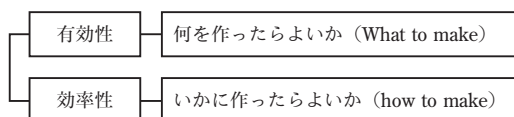


3 臨場（税務調査の実地調査）のフェーズで必要となる経営学の知識

続いて、実際に調査対象企業を訪問する。ここでは、「臨場」と呼ばれる税務調査の実地調査において必要とされる経営学の基礎知識を整理していく。

(1) 有効性と効率性

経営では、有効性と効率性を高くすることが重要となる。**有効性**とは企業の打つ手がその外部環境やステークホルダーに対して的を得ているのかということであり、**効率性**とは経営システムで説明したスループットの効率が高いかどうかということである。結論的に言うと、企業はこの有効性と効率性を高くしようとして活動を行っている。有効性が高ければ、売上や利益などの数値は良くなるであろうし、効率性が高ければコストの比率は低くなり利益が上がりやすい体質となる。

図表 7 有効性と効率性²⁾

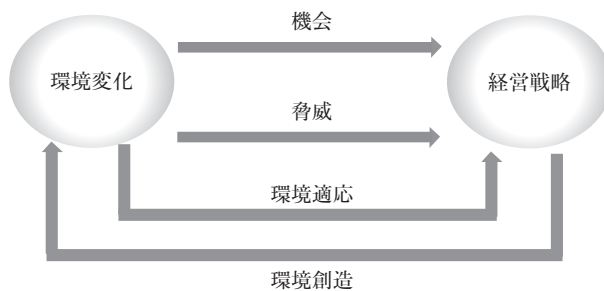
(2) オープン・システムと環境対応

企業はあたかも「生き物」のように、環境の変化に対応する（有効性を満たすともいえる）ことによってその存続・発展することが可能になる。こうした意味で、企業はオープン・システムであるといわれる。どんな企業であれ、企業外部と資源のやり取りをしており、物理的にはオープン・システムであるといえるが、外部の意見や情報を取り入れよ

うとしない企業は実質的には、クローズド・システムになっているという見方もできる。税務調査において問題が発覚する企業はこうした性質を持っている。

企業と環境は相互に影響しあう関係にあり、企業は環境に対応することで存続している。この環境対応には2種類あり、1つが環境適応、もう一つが環境創造という。前者は環境の変化に対して事後的に企業が行動を変えることをいう。それに対して、後者は企業が事前に行動を変えることにより環境が変化することをいう。

図表 8 環境対応³⁾

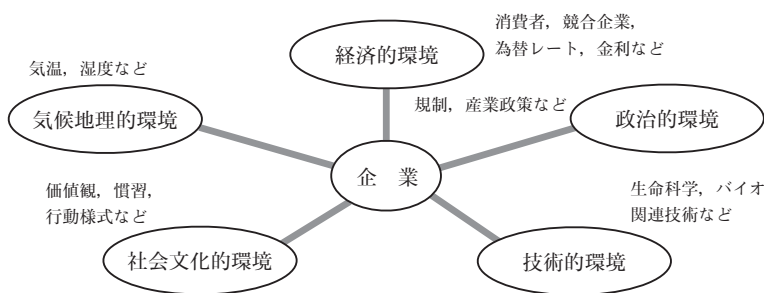


出所：岸川（2002）

(3) 環境要因

企業は取り巻く外部環境に対応することにより存続が可能になり、全ての企業は環境対応業ともいえる。外部環境の要因を環境要因といい、経済的環境、政治的環境、技術的環境、社会文化的環境、気候地理的環境の5つからなる。

図表 9 環境要因⁴⁾



出所：岸川（2002）

調査対象企業で売上や利益の変動についてヒアリングする際、こうした多面的な視点をもち、どの環境要因（5つの要因）がその企業に大きく影響しているのか意識しながら質問するとよい。時として政治的環境（たとえば政策の変更や新たな規制の導入）により売上高や売上総利益率が大きく変動することもある。あるいは経費の支出が変動すること

ある。常日頃から新聞記事に目を通し世の中の動向（環境要因）にアンテナをはっておくことが必要である。

一般の日刊紙であれば1面には天気予報の情報が掲載されているが、多くの経営者が読む日本経済新聞の1面には、日経平均株価や為替相場などの経済的要因に関わる情報が掲載されている。こうした情報は、経営者にとっての天気予報とも言える。

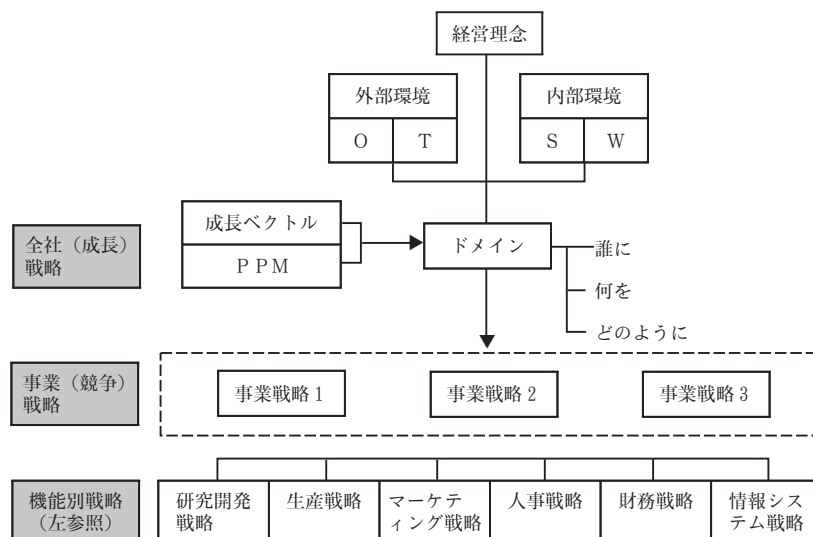
(4) 戦略の意義と階層構造（戦略を立てる）

企業は環境に対応するため経営戦略を立てる。経営戦略とは「環境適応のパターン（企業と環境とのかかわり方）を将来志向的に示す構想であり、企業内の人々の意志決定の指針となるもの⁵⁾」と定義される。

経営戦略は、最上位の全社戦略の下に事業戦略及び機能別戦略が位置づけられるというように階層的に説明される。全社戦略は文字通り企業全体としての戦略であり、事業戦略は各事業ごとに立てる戦略であり、機能別戦略は各機能（機能別管理のところで説明する機能のこと）ごとに立てる戦略である。既述のとおり経営戦略の変更により、会計データ（例えば売上高対売上総利益率などの財務分析の指標）は大きく変わる。

経営戦略を策定するには、以下の戦略策定フロー（図表10参照）に沿って策定することが望ましい。すなわち、経営理念（我が社は何のために事業を行っているのか、何を目指しているのか、何を大切にしているのかなど）を出発点とし、企業の内外の環境分析を行い経営戦略を立案する。その環境分析の手法の1つとしてSWOT分析がある。企業の内部環境を強み（S）と弱み（W）に、企業の外部環境を機会（O：企業にとって追い風

図表10 経営戦略の策定フローおよび経営戦略の階層構造

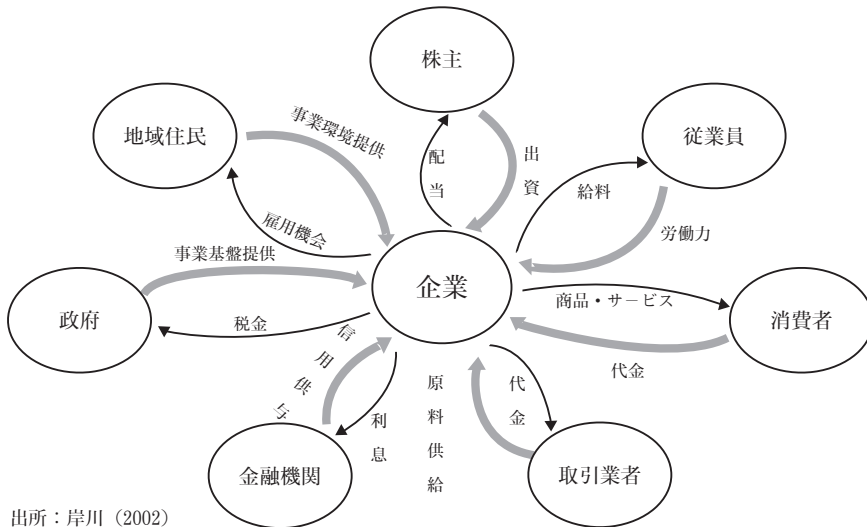


となるもの）と脅威（T：企業にとって向かい風となるもの）とに分ける手法である。国税職員も、経営者の話を調査対象企業のSWOT分析をイメージしながら聞くとより理解できるようになる。

（５）ステークホルダー（利害関係者）とCSR（企業の社会的責任）

企業の外部環境にはステークホルダー（企業の利害関係者のことを言う）が存在する。企業はこうしたステークホルダーとの良好な関係を伴って初めてビジネスが円滑に進む。ステークホルダーには、株主、地域住民、政府・地方公共団体、金融機関、取引業者、消費者、従業員などがある（国税局や税務署などは政府・地方公共団体に含まれる）。なお、企業と利害関係者との関係は、与えるものと受けとるものとのバランスで成り立っている（図表11参照）。

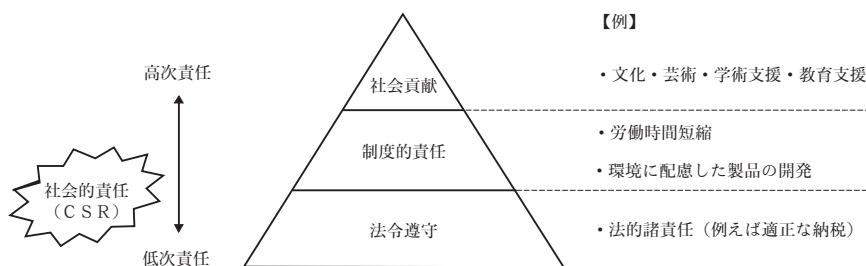
図表11 企業と利害関係者との関係^⑥



こうしたステークホルダーに対して果たすべき責任のことを社会的責任という。CSR（Corporate Social Responsibility）ともいう。経営学では長年、この社会的責任を積極的に果たすべきか、果たさざるべきであるかということ（社会的責任の肯定論と否定論）に関して論争があったが、今日の日本では積極的に社会的責任を果たすべきであるという潮流にある。

この社会的責任すなわちCSRは、階層でとらえることができ、上位階層から社会貢献、制度的責任、法令遵守（コンプライアンス）という順番になる。法令遵守は当然として、こうしたCSRへの取り組みが積極的な企業は、納税意識が高いと考えることもできる。

図表12 CSRの階層構造と具体例



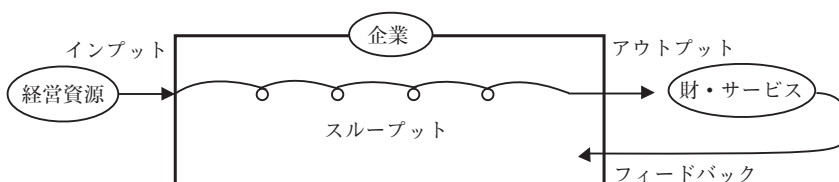
(6) 経営システム

経営をシステムで捉える考え方もある。これを**経営システム**という。そもそもシステムとは、以下の3つの要因を満たしたものをいう。

- ①複数のサブシステムからなる集合体である。
- ②複数のサブシステムは相互関連性を有している。
- ③複数のサブシステムは、共通目的を持ち、その目的のために機能するいくつかのサブシステムが有機的に関連している。

ビジネスではシステム的な発想することが多いので知っておいて欲しい。そして、**経営システム**はインプット、スループット、アウトプット、フィードバックというサブシステムからなる。

図表13 経営システム



インプットとは、企業の中に経営資源を投入することをいう。経営資源という概念は経営学で重要な概念である。**スループット**は、企業の中で**生産**、**加工**（などの変換あるいは転換）を行うことをいい、**アウトプット**は企業の外に**産出**することをいう。何を算出するかというと、財あるいはサービスである。

このスループットについても企業により優劣（スループットの効率が良いのか悪いのかということ）があり、様々なフィードバックによりそれは確認できる。スループットの効率（アウトプット／インプットの比率で表す。「生産性」という）が良いことを**効率性**が高いといい、スループットの効率が低いことを**効率性が低い**という。調査対象企業の効率性が同業種の同規模の企業と比べて高いのか低いのかといった視点や、当該企業の効率性

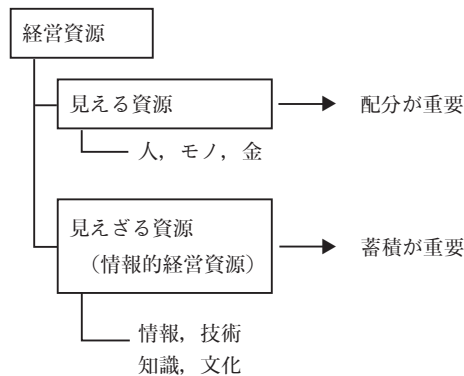
が前期までと比較して大きく乖離がないかという視点で分析することもできる。

（７）経営資源

経営システムでは、インプットするものを経営資源と呼ぶ。この経営資源は２つに分類することができる。１つが「見える資源」（ハードな経営資源ともいう）で、他方が「見えざる資源」（ソフトな経営資源ともいう）である。前者は、文字通り物質的に目に見えやすいものをいい、後者は目に見えにくいものをいう。前者の例としては、人、物、金、後者の例としては技術、情報、知識（ナレッジ）、ブランド、文化などがある。前者の見える資源については、量が大事であり、後者の見えざる資源については、質が大事である。経営資源は企業の中に無限にあるわけではなく、有限なものであるために、その有限な経営資源をいかに有効に配分するかが重要である。他方、見えざる資源については、いかに他社と差別化した経営資源を蓄積していくかが重要になる。

国税職員は、見える経営資源（特に数値化できる見える経営資源）に焦点を当てがちである。たとえば、経営者へのインタビューで、現金残高を实地調査したり、お金が企業の中でどのように動き、記録されているかを質問したり、従業員が何人いるか、経理部長などのキーパーソンは誰か、家族従業員はいるかなどの質問をする。他方で、見えざる資源こそがその企業の競争優位の源泉となっており、その蓄積にはお金がかかるということも国税職員は知っておいてほしい。

図表14 ２種類の経営資源



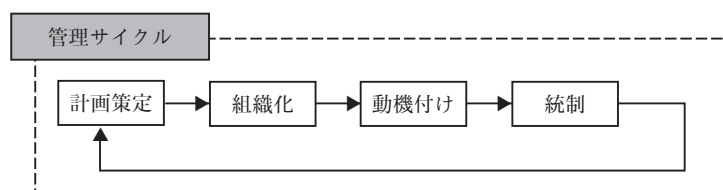
（８）管理活動と管理過程

仕事やビジネスの計画が円滑に進むように企業では管理活動を行う。この活動には遂行順序があり（プロセスを構成しており）、これを管理過程という。これは、管理サイクル、（マネジメントサイクル）とも呼ばれ、いくつかの説があるが、①計画設定、②組織編成、③動機づけ、④統制、というプロセスが代表的である。①計画設定には、経営方針、経営目標、経営計画、経営戦略の策定が含まれる。②組織編成とは、目標ないし計画達成の手

段として組織を編成することをいう。具体的には、職務分割、部門編成、人員配置などがある。③動機づけとは、組織目標の達成のために組織の構成員の職務遂行の意欲を持続的に喚起することである、④統制には、業績の測定、達成度分析、是正措置などが含まれる。また、マネジメントサイクルは、P-D-S（Plan-Do-See）サイクルとか、P-D-C-A（Plan-Do-Check-Action）サイクルとも呼ばれたりする。

このうち、経営計画は一般的に、対象、期間、内容により分類される。対象による分類としては、総合計画、個別計画があり、期間による分類としては、長期計画・中期計画・短期計画があり、内容による分類としては、戦略的計画・戦術的計画がある。企業にこうした計画があればそれだけで管理レベルが高い企業といえる。逆に、計画がなければ管理は行われているとはいえ、企業のレベルは低いといえる。税務調査で、こうした計画（特に利益計画など）の存在を臨場で確認することにも意義があるだろう。

図表15 管理サイクル

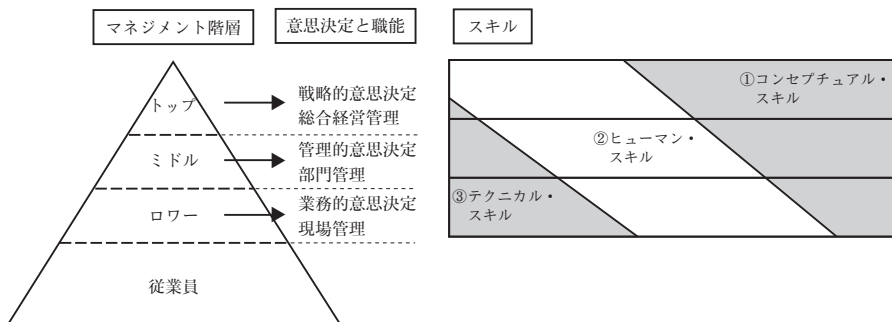


(9) 管理（マネジメント）階層と意思決定の階層構造

企業の中の人材を階層化すると、管理（マネジメント）層（いわゆる役員、管理者のことをいう）とワーカーとに分けることができる。管理階層は、上位からトップ・マネジメント（取締役会の構成員など）、ミドル・マネジメント（部長、課長など）、ローワー・マネジメント（係長、職長など）に分かれる。このように3層構造に分ける理由は、その仕事（職能）、意思決定、求められるスキルの種類が違うからである。職能に関しては、トップ・マネジメントは、総合経営管理（経営戦略や経営計画の策定など）、ミドル・マネジメントは部門管理（各部門の管理を行い総合経営管理との整合性を図る）、ローワー・マネジメントは現場管理（現場の作業を管理する）をする。意思決定に関しても、トップ・マネジメントは戦略的意思決定（企業と外部環境との関係に関する意思決定）、ミドル・マネジメントは管理的意思決定（組織、業務プロセス、資金調達などに関する意思決定）、ローワー・マネジメントは業務的意思決定（業務上の意思決定）と種類が異なる。また、求められるスキルに関しても、トップ・マネジメントは特にコンセプチュアル・スキルが重要になり、ミドル・マネジメントは特にヒューマン・スキルとコンセプチュアル・スキルが重要となる、ローワー・マネジメントは特にテクニカル・スキルとヒューマン・スキルが

求められる。国税職員も、職歴が増すにつれてヒューマン・スキルやコンセプチュアル・スキルを涵養していくが必要になる。若手の国税職員は税務調査の現場や署内の業務を通じて、テクニカル・スキルやヒューマン・スキルを身につけるとともに、経営学の学習を通じて早めにコンセプチュアル・スキルを身につけて欲しい。

図表16 管理（マネジメント）階層と意思決定、職能，必要なスキル

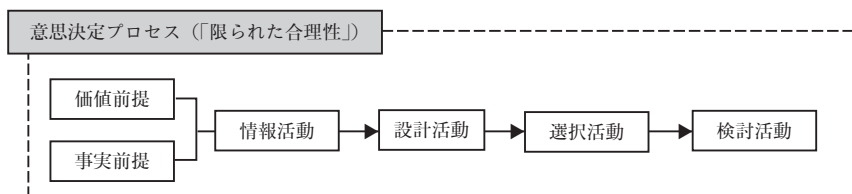


(10) 意思決定

人は意思決定に基づいて行動を行っており、企業の中でも意思決定は大変に重要である。その意思決定についてアンゾフは階層構造（すでに説明済み。戦略的意思決定、管理的的意思決定、業務的意思決定のこと）になっていると説明したが、サイモンはプロセスとして説明した。すなわちサイモンの意思決定論では、①情報活動（意思決定の前提となる問題を明確にする活動）、②設計活動（複数の代替的な問題解決策を探索する活動）、③選択活動（複数の代替的な問題解決策の案から最適と思われる案を選択する活動）、④検討活動（実行に移した結果について批判的に検討する活動）の4つのプロセスを経て人は意思決定を行っていると説明する。

税務調査においても、長期的な、重大な案件の意思決定（戦略的意思決定）をするのが誰なのか、あるいは日常業務において受発注の意思決定（業務的意思決定）を行うのは誰なのかなどのヒアリングも必要になる。

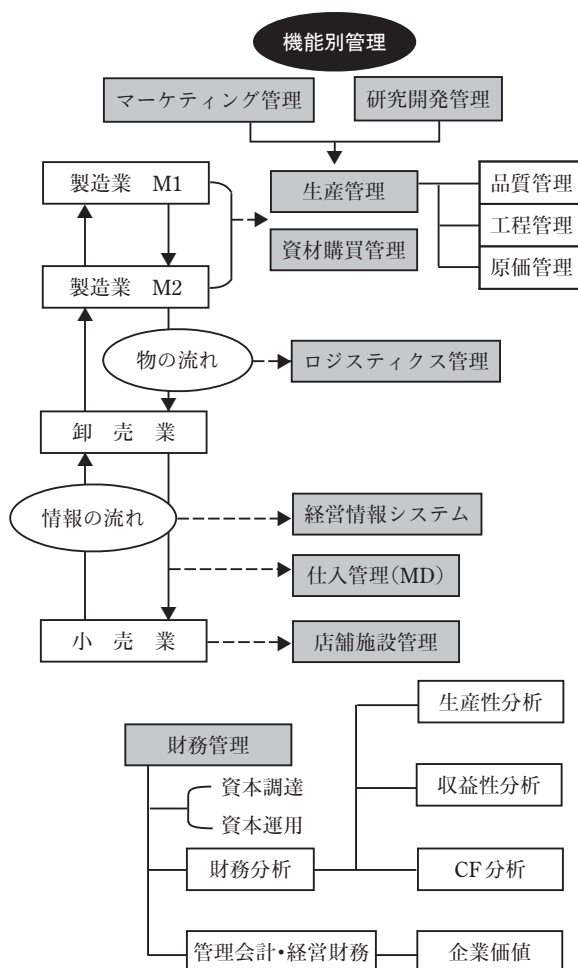
図表17 意思決定のプロセス



(11) 機能別管理

機能別管理とは、文字通り機能ごとに管理する（マネジメントサイクル、つまりPDCAを回していく）ことをいう。例えば、製造業（の企業）であれば、**マーケティング管理**で市場情報を収集しPDCAを回し、**研究開発管理**で技術情報を蓄積しPDCAを回していく。一般に市場情報と技術情報を組み合わせることで、市場で売れると期待される当社特有の魅力的な製品の開発を決定できる。そして、作るべき製品が決定されたら、生産活動に進む。生産するためには、部品や材料の購入（つまり購買活動）が必要になる。生産活動や購買活動についてもPDCAを回す（**生産管理**や**購買管理**を行う）。商品が生産できたらそれを卸売業や小売業（この両者を流通業という）に流通させるために物流の機能

図表18 サプライ・チェーンと機能別管理



が必要となる。戦略的に物流活動を行うことを、ロジスティックス（これを管理することをロジスティックス管理と言う）と呼ぶ。

他方、流通業から見たら、製造業（あるいは別の卸売業）の企業から商品を仕入れる必要がある。すなわち仕入活動（これを管理することを仕入管理という）である。また小売業では仕入れた商品を店舗の陳列棚に魅力的に並べ、効果的な客導線を考える必要がある。それらにも管理活動が行われ、これを店舗施設管理と言う。

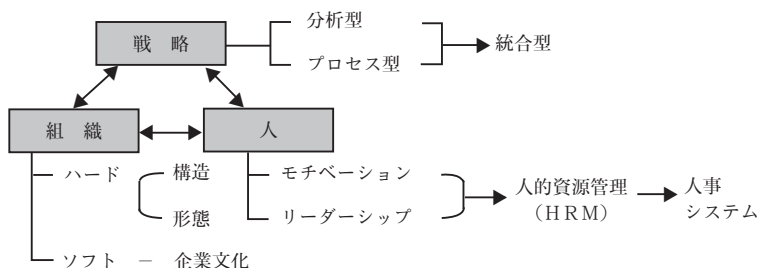
以上の各種機能別管理の活動は、サプライ・チェーンに直接関わる活動である。それに対してこうしたサプライ・チェーン活動を間接的にサポートする機能が間接的機能である。間接的機能としては、お金に関わる財務管理や人に関わる人的資源管理などがある。

こうした機能別管理の優劣が企業の収益性に影響を与える。また、財務管理のレベルにより、調査企業に対する税務調査のスタンスも変わるだろう。さらに、こうした各機能がどのようにつながっているのかということを経営者に対するヒアリングで把握する。

（12）狭義の経営学（戦略を立て、組織を作る、人を動かす）

戦略を立て、組織を作り、人を動かすという狭義の経営学のパラダイムも知っておいて欲しい。企業が存続するためには環境変化に対応することが必要だと説明したが、企業は環境に対応するために経営戦略を立てる。ただし経営戦略を立てただけでは意味がなく（これだけなら絵に描いた餅になる）、経営戦略を実行に移すために組織を作り（組織編成をし）、人を動かす仕組みを作ることが必要になる。国税職員も企業を見る際に、この「戦略を立て組織を作り人を動かす」というパラダイム⁷⁾を思い浮かべ、調査対象の企業がどのような戦略を立て、どのような組織を作り、どのように人を動かそうとしているかということ意識してヒアリングするとよい。また、戦略、組織、人に関する3つの仕組みは有機的に結びついて実行される。

図表19 狭義の経営学のフレーム



（13）経営組織（組織を作る）

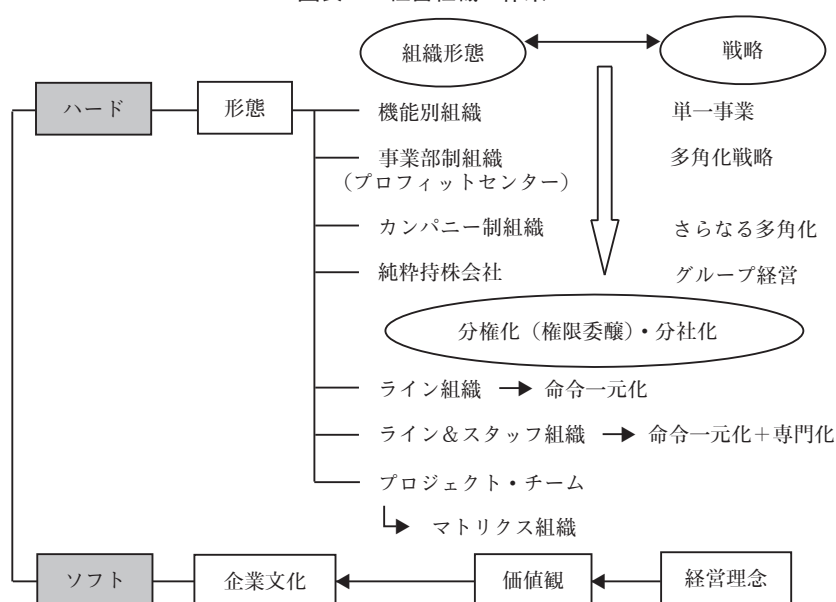
経営組織は、ハードの（目に見えやすい）組織と、ソフトの（見えざる）組織とに分けることができる。前者には、組織形態と呼ばれる概念があり、その種類として、機能別組

組織（例えば生産部，営業部，経理部といったように機能ごとに括られた組織），事業部制組織（製品別，市場別，地域別などの事業ごとに分類された組織，プロフィット・センターともよばれる），カンパニー制組織（擬似分社化とも呼ばれる），持株会社（ホールディングスとも呼ばれる）などがある。また，違う視点から，ライン組織，ライン・アンド・スタッフ組織などもある。ライン組織とは，指揮命令系統がトップから最下層のワーカーまで一貫している組織形態のことをいい，ライン・アンド・スタッフ組織は，ライン組織にスタッフを組み合わせたものである。スタッフは専門的な助言を行う。さらに，プロジェクト組織（特定の課題を解決するために，企業内の各部署から専門家を集めて，一定期間，流動的かつ動態的な組織のこと）もある。

税務署においては，法人課税部門，個人課税部門，資産課税部門，管理運営部門などから構成されているが，これは納税者の種類および機能で分かれていると考えることができる。また，特別国税調査官などは税務署長に直轄しているので，ラインアンドスタッフ組織と考えることもできる。また，特定の課題（例えば国際課税や富裕層への課税）に対して，プロジェクト・チームが編成されることもある。

臨場では税務調査官はインタビューの早期に企業の組織図の提供を納税者に求め，早い段階でその企業の特徴をつかもうとしている。組織図が提供された時，どのような組織形態になっているかということを国税職員は判断できなければならない。そしてそれぞれの組織形態には短所と長所があり，それらを踏まえて調査対象企業の組織図を読み解く必要

図表20 経営組織の体系



がある。

(14) 人的資源管理（人を動かす）

経営学では、人を動かすことについて、モチベーション理論、リーダーシップ理論、コミュニケーション理論などが用意されている。国税組織においても、人材をいかにやる気にさせ、動機を引き出すかということは重要になるので、モチベーションやリーダーシップ、コミュニケーションの各理論の学習が求められる。また、企業の中では人事システムや人事サブシステムが設計されており、それに基づいて人を動かすことが意図されている。ベテランの国税職員は税務調査において、誰がどのようなリーダーシップを発揮しているかを経営者や株主などの言動（非言語的情報も含む）から情報収集している。

IV お わ り に

本稿では、税務大学校の国税職員（普通科の職員を想定）を対象とした経営学教育、特にその教材開発について考察した。具体的には、税務調査のプロセスに沿って、国税職員の業務で必要と考えられる知識を抽出、整理した教材（私案）を紹介した。このような教材は、わが国でも初めてのものだろう。筆者は税理士として数多くの税務調査に立ち会い、国税職員と向き合ってきたものの、実際に国税の事務にたずさわったことはなく、必要とされる経営学の知識や、その活用の仕方についての説明が的を得ているかは、国税職員の批判を待ちたいと思う。他方で、税務大学校で10年以上にわたり、国税職員の経営学教育を行ってきており、そこでの知見を本稿に入れている。その授業においては最終的に、経営学の多くの概念を1枚の体系図にまとめて紹介しており、本稿で紹介した図表はそのパーツを切り取って提示したものである。図表を多用（しかも最終的には1枚の図として紹介、次稿で掲載する）した教育法や、税務調査のプロセスに沿って経営学の知識を体系的に整理した試み（教材）もその特徴である。この教材を使い、どのように教育をしているのかという具体的な考察は次稿で考察していく。

注

- 1) 株主の持株割合に異動があれば、資産課税部門の仕事になる可能性もある。
- 2) 有効性、効率性の概念およびその説明については榊原清則（2013）を参考とした。
- 3) 岸川（2002）125ページの図表 6-1 を転載した。
- 4) 岸川（2002）41ページの図表 2-7 を転載した。なお、本稿の概念の説明については岸川（2002）を参考にした。
- 5) 石井，加護野，奥村，野中（1996）7 ページ。
- 6) 岸川（2002）45ページの図表 2-9 を転載した。

7) 坂下 (2014) で紹介されたパラダイムである。

参考文献

- 石井淳蔵，加護野忠男，奥村昭博，野中郁次郎（1996）『経営戦略論 新版』有斐閣
岸川善光（2002）『図説 経営学演習』同文館出版
榊原清則（2013）『経営学入門〔上〕 第2版』日本経済新聞社
坂下昭宜（2014）『経営学への招待 〔新装版〕』白桃書房